

II

(Nicht veröffentlichungsbedürftige Rechtsakte)

KOMMISSION

ENTSCHEIDUNG DER KOMMISSION

vom 17. Februar 2003

über die Beihilferegelung C 54/2001 (ex NN 55/2000) Irland — Auslandseinkünfte

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2003) 569)

(Nur der englische Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

(2003/601/EG)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 88 Absatz 2 erster Unterabsatz,

gestützt auf das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, insbesondere auf Artikel 62 Absatz 1 Buchstabe a),

nach Aufforderung der Beteiligten zur Stellungnahme gemäß den genannten Artikeln ⁽¹⁾,

in Erwägung nachstehender Gründe:

I. VERFAHREN

(1) Im Jahr 1997 nahm der Rat „Wirtschafts- und Finanzfragen“ einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung ⁽²⁾ an, um den schädlichen Steuerwettbewerb zu bekämpfen; danach setzte er eine Gruppe für die Beurteilung der steuerlichen Maßnahmen, die unter diesen Kodex fallen, ein. Gemäß der Verpflichtung, die die Kommission in diesem Kodex eingegangen ist, veröffentlichte sie 1998 eine Mitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung ⁽³⁾, wobei sie ihre Entschlossenheit bekräftigte, diese Vorschriften strikt anzuwenden und den Grundsatz der Gleichbehandlung einzuhalten. Innerhalb dieses Rahmens begann die Kommission ihre Prüfung der Maßnahmen, die von der Gruppe „Verhaltenskodex“ als schädlich eingestuft wurden. In diesem Zusammenhang

weist die Kommission auf die Parallelen hin, die zwischen der Arbeit der Gruppe „Verhaltenskodex“ und der Politik der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen bestehen, die beide die Abschaffung von Maßnahmen zum Ziel haben, die den Wettbewerb im Binnenmarkt verfälschen oder zu verfälschen drohen. Ferner stellt die Kommission fest, dass auf dem Weg zum letztendlichen Ziel der Verhinderung eines schädlichen Steuerwettbewerbs Fortschritte gemacht wurden und vor allem die Mitgliedstaaten Schritte zur Abschaffung bzw. Beseitigung der schädlichen Elemente der beanstandeten Steuermaßnahmen unternommen haben.

(2) Mit Schreiben vom 29. Mai 2000 (D/53182) ersuchte die Kommission um Informationen über das so genannte Foreign Income Scheme (Regelung zur steuerlichen Behandlung von Auslandseinkünften). Nach einer Verlängerung der Frist antwortete Irland mit Schreiben vom 19. Juli 2000 (A/36170). Ein zweites Auskunftsverlangen erging am 8. August 2000, und ein Erinnerungsschreiben wurde am 13. September 2000 abgesandt. Irland antwortete hierauf am 20. September 2000 (A/37792).

(3) Die Kommission setzte Irland mit Schreiben vom 11. Juli 2001 (SG 2001 D/289754) von ihrem Beschluss in Kenntnis, wegen des Foreign Income Scheme das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag einzuleiten. Mit Schreiben vom 4. Oktober 2001 (A/37839) übermittelte Irland seine Bemerkungen.

⁽¹⁾ ABl. C 308 vom 1.11.2001, S. 2.

⁽²⁾ ABl. C 2 vom 6.1.1998, S. 1.

⁽³⁾ ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

- (4) Der Beschluss der Kommission über die Einleitung des Verfahrens wurde im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* veröffentlicht, wobei alle Beteiligten zur Stellungnahme aufgefordert wurden. (*) Es gingen keine Stellungnahmen ein.
- (5) Mit Schreiben vom 24. Januar 2002 (D/50287) ersuchte die Kommission um ergänzende Angaben. Nach einer Verlängerung der Frist antwortete Irland hierauf am 26. März 2002 (A/32369).

II. BESCHREIBUNG DER MASSNAHME

- (6) In Irland erfolgt die Entlastung von der Doppelbesteuerung für Unternehmen in der Regel über eine Steuergutschrift, wobei die irische Steuer auf doppelbesteuerte Einkünfte und Erträge um den Betrag der ausländischen Steuern auf diese Einkünfte oder Erträge vermindert wird. Die Steuergutschrift darf den Betrag der Steuern, die in Irland für diese ausländischen Einkünfte oder Erträge anfallen, nicht überschreiten. Beim Foreign Income Scheme erfolgt die Entlastung jedoch stattdessen durch Befreiung der Einkünfte oder Erträge aus ausländischen Quellen von der irischen Körperschaftsteuer. Die Regelung sieht zwei getrennte Maßnahmen vor: eine für ausländische Dividenden und eine für Gewinne und Erträge ausländischer Niederlassungen. Sie sind in den Sections 222 und 847 des Taxes Consolidation Act 1997 (Steuerkonsolidierungsgesetz) beschrieben.

Section 222

- (7) Die Befreiung von im Ausland erzielten Dividenden wurde ursprünglich durch Section 41 des Finance Act 1988 (Finanzgesetz) eingeführt, wonach Dividenden, die eine irische Muttergesellschaft von ihren ausländischen Tochtergesellschaften erhält, von der irischen Körperschaftsteuer befreit sind, sofern diese Dividenden für einen Investitionsplan verwendet werden. Eine „ausländische Tochtergesellschaft“ ist ein Unternehmen, das zu 51 % im Besitz der die Befreiung beantragenden irischen Muttergesellschaft ist und seinen Sitz in einem Staat hat, mit dem Irland ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Der Investitionsplan ist den irischen Behörden im Vorhinein vorzulegen. Diese stellen eine Steuerbefreiungsbescheinigung für einen bestimmten Dividendenbetrag aus, wenn sie sich davon überzeugt haben, dass die Investition auf die Schaffung oder Erhaltung von Arbeitsplätzen in Irland ausgerichtet ist. Die befreiten Dividenden müssen für die Zwecke des Plans innerhalb eines Zeitraums von drei Jahren, der ein Jahr vor ihrem Erhalt in Irland beginnt und zwei Jahre danach endet, eingesetzt werden.
- (8) Mit Section 40 des Finance Act 1991 wurde die Regelung geändert. Danach kann ein Investitionsplan auch noch bis zu einem Jahr nach seinem Beginn eingereicht werden. Außerdem dürfen die irischen Behörden die dreijährige Frist, in der die Dividenden für den Plan eingesetzt werden dürfen, verlängern.

- (9) Abgesehen davon, dass die betreffenden Geschäftsaktivitäten und Arbeitsplätze in Irland liegen müssen, gibt es keine Einschränkungen auf bestimmte Kategorien von Investitionen oder Arbeitsplätzen. Die Investition kann direkt in die eigenen Aktivitäten des Unternehmens oder indirekt erfolgen — zum Beispiel durch Zeichnung von Aktien eines anderen Unternehmens, das dann die Investition durchführt. Die Beschäftigung kann entweder neue Arbeitsplätze in einem neuen oder expandierenden Betrieb oder bestehende Arbeitsplätze in einem Unternehmen betreffen, das ohne die Investition vermutlich schließen oder den Personalstand reduzieren würde. Hinsichtlich der Anzahl der geschaffenen oder erhaltenen Arbeitsplätze bestehen keine Vorschriften. Der Betrag, für den die Befreiung in Anspruch genommen werden kann, kann herabgesetzt werden, wenn die Dividenden nicht in voller Höhe für den genehmigten Investitionsplan verwendet werden.

Section 847

- (10) Die Befreiung für Gewinne und Erträge ausländischer Zweigniederlassungen wurde ursprünglich durch Section 29 des Finance Act 1995 eingeführt. 1995 wurden Leitlinien herausgegeben.
- (11) Voraussetzung für die Befreiung ist die vorherige Vorlage eines Investitionsplans durch das Unternehmen, in dem die Einzelheiten der Investition dargelegt werden, die das Unternehmen selbst oder eine verbundene Gesellschaft vorschlägt. Gemeinsam mit dem Plan ist unter anderem Folgendes einzureichen: Hintergrundinformationen über das Unternehmen, Angaben über das Wesen sowohl der anfänglichen als auch der geplanten Aktivitäten, Höhe und Art der Investition, Zeitplan, Finanzierungsmodalitäten, finanzielle Prognosen, Beschäftigungsprognosen und Standort der vorgeschlagenen Aktivitäten.
- (12) Die irischen Behörden können ein Unternehmen als „beihilfswürdig“ einstufen (und somit die Befreiung gewähren), wenn sie sich davon überzeugt haben, dass der Plan auf die Schaffung einer „erheblichen Anzahl neuer Arbeitsplätze“ in Irland ausgerichtet ist, dass die Investition durchgeführt wird, dass die Beschäftigungsprognosen realistisch sind und dass die Erhaltung der Arbeitsplätze von der Weiterführung der Geschäftstätigkeiten im Ausland abhängt. Die geschaffene dauerhafte Beschäftigung muss mindestens in der Größenordnung von 40 neuen, zusätzlichen Arbeitsplätzen liegen und spätestens am Ende eines Zeitraums von drei Jahren erreicht werden, der ab dem in der Befreiungsbescheinigung angegebenen Zeitpunkt zu laufen beginnt. Unter substantiellem langfristigem Kapital wird ein von den irischen Behörden als „angemessen“ erachteter Betrag verstanden, der in der Befreiungsbescheinigung ausgewiesen ist. Die Einkünfte und Erträge aus ausländischen Geschäftstätigkeiten sind nur dann steuerbefreit, wenn sie in dem in der Befreiungsbescheinigung angegebenen Land erwirtschaftet wurden.

(*) Siehe Fußnote 1.

III. GRÜNDE FÜR DIE EINLEITUNG DES PRÜFVERFAHRENS

- (13) Bei der Auswertung der Informationen, die Irland im Laufe der Voruntersuchung übermittelte, gelangte die Kommission zu der Auffassung, dass die irischen Behörden bestimmten Unternehmen einen Vorteil einräumten, indem sie gewisse Dividenden von ausländischen Tochtergesellschaften oder bestimmte Gewinne und Erträge ausländischer Zweigniederlassungen von der irischen Steuer befreien. Sie kam zu dem Schluss, dass dieser Vorteil aus staatlichen Mittel gewährt wird, den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt und selektiv ist. Ferner meinte die Kommission, dass keine der Ausnahmen vom allgemeinen Verbot staatlicher Beihilfen nach Artikel 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag auf die Regelung zutrifft. Aus diesen Gründen bezweifelte die Kommission die Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt und beschloss daher, das förmliche Prüfverfahren einzuleiten.

IV. BEMERKUNGEN IRLANDS

- (14) In ihrem Schreiben vom 4. Oktober 2001 übermittelten die irischen Behörden nicht nur eine Zusammenfassung der Bestimmungen der Sections 222 und 847 des Taxes Consolidation Act (siehe Ziffern 7-12), sondern machten auch einige allgemeine Bemerkungen, ergänzten ihre Kommentare zu den beiden Maßnahmen und versuchten, etwaige ungenaue Beschreibungen oder Fehlinterpretationen im Schreiben der Kommission vom 11. Juli 2001 richtig zu stellen. Ferner brachten sie als Argument die möglichen berechtigten Erwartungen der Unternehmen vor, denen im Rahmen der Regelung eine Steuervergünstigung gewährt wurde. Mit Schreiben vom 26. März 2002 übermittelten die irischen Behörden weitere Angaben über die praktische Anwendung der beiden Maßnahmen. Diese Bemerkungen lassen sich folgendermaßen zusammenfassen:

Allgemeine Bemerkungen

- (15) In Section 86 des Finance Act 2001 wurde die nach Section 222 gewährte Steuererleichterung für ausländische Dividenden abgeschafft, indem sie auf Dividenden beschränkt wurde, für die vor dem 15. Februar 2001 eine Steuerbescheinigung ausgestellt wurde. Section 89 des Finance Act 2001 legt fest, dass Unternehmen die Vergünstigung nach Section 847 nur dann nutzen können, wenn sie über eine Bescheinigung verfügen, die vor dem 15. Februar 2001 ausgestellt wurde.
- (16) In der Beurteilung⁽⁵⁾ beider Vergünstigungen durch die Gruppe „Verhaltenskodex“ wurde festgestellt, dass sie gegen keine der Kriterien nach Buchstabe B des Kodex⁽⁶⁾ verstößt. Die von der Gruppe vorgebrachte Begründung bezieht sich nicht auf die Befreiung der betriebliche Gewinne von ausländischen Niederlassungen.
- (17) Beide Vergünstigungen stellen Investitionsbeihilfen dar, da bei beiden Investitionspläne vorgesehen sind. Die meisten steuerbefreiten Beträge wurden für Anlagen, Maschinen, Grundstücke, Gebäude und als Betriebskapital eingesetzt. Zu dieser Zeit war ganz Irland ein

Fördergebiet im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag. Daher sind die Maßnahmen mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar. Die meisten Unternehmen, die Befreiungsbescheinigungen erhielten, hatten ihren Sitz in der Region Dublin, aber sie betrafen Investitionen sowohl in Dublin als auch in anderen Teilen Irlands. Die restlichen Unternehmen stammten aus Regionen im Südosten oder im mittleren Westen. Vor dem 1. Januar 2000 betrug die höchstzulässige Beihilfeintensität für diese Gebiete 57 %. Da der höchste Körperschaftssteuersatz im fraglichen Zeitraum bei 43 % im Jahr 1989 lag, konnte diese Obergrenze gar nicht überschritten werden, auch wenn keine spezifischen Kontrollen durchgeführt wurden. Da der Körperschaftssteuersatz gesunken ist, wäre in den letzten Jahren keine oder nur eine geringe Steuererleichterung gewährt worden.

Section 222

- (18) Als diese Steuererleichterung 1988 eingeführt wurde, befand sich die irische Wirtschaft in einer sehr schwierigen Phase, und die Arbeitslosigkeit erreichte mit 16,3 % ein hohes Niveau. Einschneidende Sanierungsmaßnahmen wurden ergriffen, um das gravierende Ungleichgewicht in den öffentlichen Finanzen zu überwinden. Das Ziel der Befreiung bestand darin, für den Rückfluss von Dividenden nach Irland zu sorgen, um die Beschäftigung in Irland zu fördern. Es war nicht beabsichtigt, Geschäftstätigkeiten ausländischer Tochtergesellschaften zu unterstützen. Insgesamt wurden 12 Bescheinigungen über die Rückführung der angegebenen Dividenden zugunsten irischer Unternehmen ausgestellt. In zwei Fällen wurde der Plan danach nicht umgesetzt und die Steuerbefreiung nicht in Anspruch genommen. In einem dritten Fall ist es möglich, dass die Befreiung praktisch nie geltend gemacht wurde. In einem weiteren Fall wurden weniger als 20 % der genehmigten Befreiung genutzt. Die erste Bescheinigung wurde am 1. Februar 1989 und die letzte am 5. Dezember 1996 ausgestellt. Alle auf genehmigten Plänen beruhenden Investitionen wurden vor Ende 1999 durchgeführt, als ganz Irland als Fördergebiet im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag galt.
- (19) Wenn keine Dividenden nach Irland zurückfließen, entsteht in Irland auch keine Steuerpflicht in Bezug auf die ausländischen Tochtergesellschaften. Der Anreiz bestand darin, dass bei einer Rückführung der Dividenden keine zusätzliche Steuer zu entrichten wäre.
- (20) Die meisten Unternehmen, denen die Vergünstigung gewährt wurde, kamen aus dem produzierenden Gewerbe, und der Großteil der rückgeführten Dividenden wurde für Investitionen in Anlagen, Maschinen, Gebäude, Grundstücke und Betriebskapital genutzt. Eines der Unternehmen war eine große irische Bank. In diesem Fall wurden die Dividenden für Darlehen in Bezug auf produktive Investitionen in den Bereichen Landwirtschaft, Tourismus, Gesundheit und Kleinbetriebe sowie für Ausbildungskurse und als Wagniskapital eingesetzt.

⁽⁵⁾ Bericht der Gruppe „Verhaltenskodex“ (Unternehmensbesteuerung) an den Rat „Wirtschafts- und Finanzfragen“, SN 1401/99, 23.11.1999.

⁽⁶⁾ Siehe Fußnote 2.

- (21) Nur drei Unternehmen nahmen definitiv die Steuerbefreiung für rückgeführte Dividenden in Anspruch, um Investitionspläne zu finanzieren, für die eine Bescheinigung ausgestellt wurde.
- (22) Die Gewährung der Vergünstigung ging nicht einher mit einer Prüfung der bisherigen Praxis der fraglichen Unternehmen im Zusammenhang mit der Rückführung von Dividenden. Es ist daher nicht bekannt, ob die befreiten Dividenden auch ohne die Steuererleichterung rückgeführt worden wären.
- (23) Ein großer multinationaler Produktionskonzern aus Irland, der auch in anderen Wirtschaftszweigen wie Forstwirtschaft, Tourismus und Finanzdienstleistungen tätig ist, erhielt von 1988 bis 1996 siebenmal Bescheinigungen für Dividenden in Höhe von insgesamt 99 Mio. IEP, die von Tochtergesellschaften in den Vereinigten Staaten stammten. Die genehmigten Pläne betrafen unter anderem Investitionen in:
- a) neue Maschinen, Anlagen, Ausrüstung, Fahrzeuge und Software;
 - b) die Forstwirtschaft;
 - c) bestimmte Konzernunternehmen in Form von Kapitaleinlagen;
 - d) ein neues Hotel und einen Golfclub;
 - e) einen Golfclub;
 - f) die Förderung eines Hotels und eines Golfclubs, um Anlaufverluste auszugleichen;
 - g) ein Holz verarbeitendes Werk in Form des Ausgleichs von Betriebsverlusten;
 - h) bestehende Unternehmen und eine neue Gesellschaft im Bereich der Finanzdienstleistungen;
 - i) einen eigenen Unternehmensfonds zur Schaffung von Arbeitsplätzen;
 - j) Software;
 - k) die Modernisierung von Anlagen, Ausrüstung, Maschinen und Software;
 - l) die Computerisierung.
- (24) Ein weiteres Unternehmen aus dem produzierenden Gewerbe erhielt eine Bescheinigung über Dividenden einer amerikanischen Tochtergesellschaft in Höhe von 10 Mio. IEP. Der genehmigte Plan betraf unter anderem Investitionen in die Errichtung einer neuen Anlage für die Erzeugung flüssiger Milchprodukte und einer neuen Käsereianlage, die vollständige Erneuerung der Schlacht- und Entbeinungsanlagen zur Erfüllung von gemeinschaftlichen und irischen Vorschriften sowie die Erneuerung einer Käsereianlage.
- (25) Der irischen Bank wurde eine Bescheinigung über die Rückführung von 125 Mio. IEP von einer Tochtergesellschaft aus den Vereinigten Staaten ausgestellt. Der genehmigte Plan umfasste zinsverbilligte Darlehen an Unternehmen aus verschiedenen Sektoren im Rahmen mehrerer Programme, wie zum Beispiel:
- a) das Operationelle Programm für kleine Unternehmen: hier wurden Darlehen an kleine und mittlere Unternehmen (KMU) aus dem Dienstleistungssektor, dem produzierenden Gewerbe, der Lebensmittel- und Tourismusbranche zur Errichtung oder Erneuerung von Gebäuden, zum Kauf neuer oder gebrauchter Anlagen und Ausrüstungen sowie zur Bereitstellung von langfristigen Betriebskapital ausgereicht;
 - b) Darlehen für Projekte in bestimmten Ferienorten an der Küste: die Darlehen dienten zur Finanzierung von Investitionen in Ferienunterkünfte und zur Errichtung, Renovierung und Modernisierung von Freizeitanlagen;
 - c) Sonderdarlehen für den Erwerb von Milchquoten: damit wurden im Jahr 2000 Mittel für den Kauf von Milchquoten im Rahmen des Programms des irischen Landwirtschaftsministeriums zur Umstrukturierung der EU-Milchquoten bereitgestellt;
 - d) das Programm für Darlehen an Unternehmen: in diesem Rahmen wurden Darlehen an Unternehmen in der Gründungs- und Frühphase im Zeitraum 1994-2001 gewährt;
 - e) Darlehen für verschiedene staatliche Initiativen: damit werden Finanzmittel für die Erneuerung der ländlichen Gebiete in der Region Upper Shannon (Bau und Sanierung von Wohn- und Gewerbebauten), die Errichtung oder Renovierung von Pflegeheimen und die Entwicklung der irischen Fangflotte für Weißfisch zur Verfügung gestellt;
 - f) zwei Wagniskapitalfonds.
- (26) Das Unternehmen, bei dem nicht festgestellt werden konnte, ob die gewährte Befreiung tatsächlich in Anspruch genommen wurde, ist im Freizeitsektor tätig. Der Investitionsplan betraf die Errichtung eines Golfclubs und den Bau von Ferienhäusern. Die Befreiung erstreckte sich auf Dividenden in Höhe von nur 0,15 Mio. IEP: die überwiegende Mehrheit der Finanzmittel für das Projekt stammte aus anderen Quellen.

Section 847

- (27) Hier wurden nur drei Bescheinigungen ausgestellt. In einem Fall betraf die Vergünstigung Zweigniederlassungen in mehreren Ländern, obwohl es solche nur in vier Ländern gab, nämlich in Deutschland, Italien, Südafrika und Japan. Die Bescheinigung wurde im Juli 1999 ausgestellt und war für den Zeitraum ab September 1996 gültig.
- (28) In den beiden anderen Fällen wurde die Vergünstigung nie in Anspruch genommen: in einem davon lag es daran, dass keine zusätzlichen Steuern in Irland angefallen sind, und im anderen daran, dass die fraglichen ausländischen Zweigniederlassungen nie errichtet wurden.

Vertrauensschutz

- (29) Unternehmen könnten geltend machen, dass sie auf die Gewährung der Steuerbefreiungen vertrauen durften, da sie die gesetzlichen Erfordernisse hierfür erfüllten und erst vor kurzem erfahren haben, dass für die Maßnahmen die für staatliche Beihilfen nötige Genehmigung nicht eingeholt worden war. Sie haben Pläne vorgelegt, Bescheinigungen erhalten und Ausgaben zur Durchführung ihrer Pläne in dem Glauben getätigt, dass sie aufgrund der Bescheinigung durch die irischen Behörden gemäß den gesetzlichen Bestimmungen Anspruch auf die Befreiung hätten. Die Unternehmen konnten vernünftigerweise nicht vorhersehen, dass die Befreiung nach der Durchführung erheblicher Investitionen und der Schaffung einer bedeutenden Zahl von Arbeitsplätzen nicht wie geplant vonstatten gehen durfte. Die Art und Weise, wie die Maßnahmen durch den Finance Act 2001 geändert wurden — keine neue Gewährung von Befreiungen nach Section 847 und effektive Abschaffung der Vergünstigung nach Section 222 — zeugt davon, dass tatsächlich berechnete Erwartungen bestanden.

V. WÜRDIGUNG DER MASSNAHME

- (30) Nach Prüfung der von den irischen Behörden übermittelten Bemerkungen vertritt die Kommission analog zu ihrem Schreiben an Irland vom 11. Juli 2001⁽⁷⁾ über die Einleitung des Verfahrens nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag weiterhin die Ansicht, dass die betreffende Regelung eine rechtswidrige Betriebsbeihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt. In der folgenden Würdigung prüft die Kommission ausführlich die zwei einzelnen in den Sections 222 und 847 des Taxes Consolidation Act 1997 aufgeführten Maßnahmen, aus denen die hier in Frage stehende Regelung besteht. Diese Würdigung soll keine Beurteilung einzelner Beihilfen darstellen, die bestimmten Unternehmen im Rahmen der beiden Maßnahmen gewährt wurden. Der Kommission wurden keine Einzelfälle mit den für eine Würdigung erforderlichen vollständigen Angaben gemeldet. Aufgrund des Wesens beider Maßnahmen muss die Kommission eine allgemeine und abstrakte Prüfung über das Vorliegen einer staatlichen Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag und über die Vereinbarkeit einer derartigen Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt durchführen. Die Elemente, die darüber entscheiden, ob das Foreign Income Scheme den Charakter einer staatlichen Beihilfe hat und mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist, können somit der Regelung selbst entnommen werden. Die Kommission ist aufgrund des EG-Vertrags, der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags⁽⁸⁾ und der Rechtsprechung des Gerichtshofs der

Europäischen Gemeinschaften⁽⁹⁾ zur Durchführung einer solchen Prüfung befugt. Dies bedeutet, dass sie die Anwendung der Maßnahmen nicht in allen Einzelfällen formal untersuchen wird, zumal sie weder die Identität der Begünstigten dieser Regelung noch alle relevanten Informationen im Einzelfall kennt.

Vorliegen einer staatlichen Beihilfe

- (31) Die Kommission nimmt die Bemerkungen der irischen Behörden zur Bewertung des Foreign Income Scheme durch die Gruppe „Verhaltenskodex“ zur Kenntnis. Diese hat jedoch keine Auswirkungen auf die objektive Prüfung der Frage, ob eine staatliche Beihilfe vorliegt oder nicht.
- (32) Um als staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG-Vertrag zu gelten, muss eine Maßnahme die folgenden vier Kriterien erfüllen:
- (33) Erstens muss die Maßnahme den Begünstigten einen Vorteil verschaffen, durch den die ihnen normalerweise entstehenden Kosten gesenkt werden. Sowohl Steuergutschriften als auch Steuerbefreiungen sind Mechanismen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung von Unternehmensgewinnen. Bei Gewährung einer Gutschrift werden die auf den Gewinn im Ausland gezahlten Steuern von den für diesen Gewinn im Inland anfallenden Steuern abgezogen, wobei diese inländische Steuerschuld die Obergrenze bildet. Im Gegensatz dazu ist bei einer Steuerbefreiung ausländischer Einkünfte gar keine inländische Körperschaftsteuer zu zahlen. Wenn die Steuerschuld im Inland die im Herkunftsland gezahlten Steuern übersteigt, fallen daher bei einer Gutschrift zusätzliche Steuern an, während bei einer Befreiung keine weiteren Steuern zu zahlen sind. Wenn in einem System, bei dem nach der allgemeinen Regel Gutschriften vorgesehen sind, eine spezifische Steuerbefreiung für ausländische Einkünfte gewährt wird, so stellt dies einen Steuervorteil dar und verringert die Steuerlast des begünstigten Unternehmens.
- (34) Nach Punkt 9 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung⁽¹⁰⁾ (im Folgenden: die „Mitteilung“) kann der Steuervorteil durch verschiedene Arten der Minderung der Steuerlast des Unternehmens, darunter eben auch durch eine Ermäßigung der Steuerschuld, gewährt werden. Die fragliche Regelung erfüllt dieses Kriterium ohne jeden Zweifel. Durch Befreiung der Einkünfte und Erträge aus ausländischen Quellen von jeglicher Besteuerung in Irland entfällt für die betroffenen Unternehmen und die Konzerne, zu denen sie gehören, die zusätzliche Steuerschuld in der Höhe, die andernfalls nach der Anwendung der generell geltenden Steuergutschrift verblieben wäre. Diese Regelung ist keine gleichermaßen für alle Unternehmen geltende steuertechnische Maßnahme des Typs, der in Punkt 13 der Mitteilung behandelt wird.

⁽⁹⁾ Urteile des Gerichtshofs vom 14. Oktober 1987 in der Rechtssache 248/84 Deutschland/Kommission, Slg. 1987, S. 4013, Randnr. 17-18; vom 5. Oktober 1994 in der Rechtssache C-47/91 Italien/Kommission, Slg. 1994, S. I-4635, Randnr. 20-21; vom 17. Juni 1999 in der Rechtssache C-75/97 Belgien/Kommission, Slg. 1999, S. I-3671, Randnr. 48; vom 19. Oktober 2000 in den verbundenen Rechtssachen C-15/98 und C-105/99, Italien und Sardegna Lines/Kommission, Slg. 2000, S. I-8855, Randnr. 51.

⁽¹⁰⁾ Siehe Fußnote 3.

⁽⁷⁾ Siehe Fußnote 1.

⁽⁸⁾ ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

- (35) Die Bemerkung, dass in Bezug auf die ausländischen Tochtergesellschaften keine Steuerschuld in Irland entstehen würde, wenn die Dividenden nicht rückgeführt werden, ändert nichts daran, dass die Begünstigten durch die Maßnahme einen Steuervorteil erhalten. Auch wenn der Vorteil im Rahmen dieser Maßnahme gewährt wird, um eine bestimmte Handlungsweise zu fördern, so hat dies dennoch keine Auswirkungen auf die objektive Prüfung der Frage, ob die Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt.
- (36) Zweitens muss der Vorteil vom Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährt werden. Die Gewährung einer Steuerermäßigung, wie sie die irischen Behörden Unternehmen im Wege des Foreign Income Scheme einräumen, hat ein verringertes Steueraufkommen zur Folge, das nach Punkt 10 der Mitteilung der Verwendung staatlicher Mittel in Form von Staatsausgaben gleichzusetzen ist.
- (37) Drittens muss sich die Maßnahme auf den Wettbewerb und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten auswirken. Wie in Punkt 11 der Mitteilung weiter ausgeführt, ist diese Voraussetzung erfüllt, wenn das begünstigte Unternehmen einer Wirtschaftstätigkeit nachgeht, die Gegenstand eines Handels zwischen den Mitgliedstaaten ist. Unternehmen, die im Rahmen der Regelung eine Steuerbefreiung erhielten, gehören zwangsläufig zu internationalen Konzernen mit Tochtergesellschaften oder Niederlassungen im Ausland. Aus den Angaben der irischen Behörden geht eindeutig hervor, dass zumindest einige der fraglichen Unternehmen oder die Konzerne, zu denen sie gehören, in Wirtschaftszweigen tätig sind, in denen ein zwischenstaatlicher Handel in der Gemeinschaft stattfindet.
- (38) Schließlich muss die Maßnahme spezifisch oder selektiv sein, also „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ begünstigen. Die Begünstigten der Maßnahme sind nur jene Unternehmen, die eine Befreiungsbescheinigung gemäß den spezifischen Bestimmungen von Section 222 oder Section 847 erhalten haben (siehe Randziffern 7-12). Diese gesetzlichen Bestimmungen sind sehr restriktiv. Daher kann die Regelung nicht als allgemeine Maßnahme betrachtet werden, sondern stellt einen Vorteil dar, der ausschließlich den wenigen Unternehmen zugute kommt, die die Anforderungen erfüllen. Das Foreign Income Scheme ist daher eine staatliche Beihilferegelung.
- (39) Ungeachtet dieser allgemeinen Würdigung der Regelung nimmt die Kommission die Stellungnahme der irischen Behörde zur Kenntnis, der zufolge keine neuen Bescheinigungen mehr ausgestellt werden können und nur eines der drei Unternehmen, die eine Befreiungsbescheinigung nach Section 847 erhielten, die Steuerbefreiung tatsächlich in Anspruch genommen hat. Ferner stellt die Kommission fest, dass die Körperschaftsteuer ab dem aktuellen Haushaltsjahr 12,5 % beträgt und dass ein derartiger Satz grundsätzlich unter dem Satz der Länder liegt, in denen die Zweigniederlassungen des betreffenden Unternehmens ihren Sitz haben. Deshalb erkennt die Kommission an, dass die Befreiung nach Section 847 unter den derzeitigen Umständen den Unternehmen, die Bescheinigungen erhalten haben, keinen Vorteil mehr verschafft. Somit fällt die Maßnahme in Bezug auf diese Unternehmen nicht mehr unter das Verbot von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag.
- ### Vereinbarkeit
- (40) Soweit die Regelung eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt, ist zu prüfen, ob sie gemäß den Ausnahmeregelungen nach Artikel 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind.
- (41) Die Ausnahmen nach Artikel 87 Absatz 2 EG-Vertrag, die für Beihilfen sozialer Art an einzelne Verbraucher, Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, und Beihilfen für bestimmte Gebiete der Bundesrepublik Deutschland gelten, treffen in diesem Fall nicht zu.
- (42) Die Freistellung nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag betrifft Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung von Gebieten, in denen die Lebenshaltung außergewöhnlich niedrig ist oder eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht.
- (43) Die Kommission nimmt die Bemerkungen der irischen Behörden zur Kenntnis, wonach die Regelung keine Betriebsbeihilfe, sondern eine Investitionsbeihilfe darstellt, alle im Rahmen von Section 222 geförderten Investitionen vor Ende 1999 durchgeführt wurden, als ganz Irland für die Zwecke staatlicher Beihilfen als Fördergebiet im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag galt, und alle Anträge und Bescheinigungen im Rahmen von Section 847 ebenfalls vor Ende 1999 abschließend bearbeitet wurden.

(44) Auf den ersten Blick könnte die Maßnahme nach Section 222 als Investitionsbeihilfe erscheinen. In den Rechtsvorschriften und den von den irischen Behörden übermittelten Angaben deutet jedoch nichts darauf hin, dass die Kriterien für die Gewährung der Steuererleichterung die Erfordernisse der damals geltenden Leitlinien für Regionalbeihilfen⁽¹¹⁾ erfüllten. Soweit diese Leitlinien die Gewährung von Beihilfen für Erstinvestitionen oder die Schaffung von Arbeitsplätzen vorsehen, stellt die Kommission fest, dass die Steuervergünstigung Irland zufolge unter anderem für Betriebskapital, die Abdeckung von Anlauf- und Betriebsverlusten, Kapitaleinlagen, die Modernisierung von Anlagen, Maschinen und Software sowie die Renovierung von Gebäuden und Außenanlagen gewährt wurde. Wie die Kommission in früheren Entscheidungen durchweg festgestellt hat, gelten diese Maßnahmen in der Regel weder als Erstinvestition noch als Mittel zur Schaffung von Arbeitsplätzen, für die eine staatliche Beihilfe gewährt werden darf. Ferner stellt die Kommission fest, dass in Section 222 eine Steuervergünstigung für die Erhaltung sowie die Schaffung von Arbeitsplätzen vorgesehen ist. Dies wird durch Informationen bestätigt, die Irland über die praktische Anwendung von Section 222 übermittelte. Auch hier liefern weder die Rechtsvorschriften noch die von den irischen Behörden übermittelten Angaben Anhaltspunkte dafür, dass es Kontrollen gab, um die Einhaltung anderer beihilferechtlicher Vorschriften, vor allem für sensible Wirtschaftszweige, Unternehmen in Schwierigkeiten und die Kumulierung von Beihilfen, zu gewährleisten. Insbesondere stellt die Kommission fest, dass die Vergünstigung für die Produktion und Verarbeitung von in Anhang I des Vertrages aufgelisteten Erzeugnissen sowie für Vorhaben gewährt wurde, die laut irischen Behörden andernfalls nicht tragfähig gewesen wären.

(45) Daher gelangt die Kommission zu dem Schluss, dass den Unternehmen, die für die aus ausländischen Tochtergesellschaften rückgeführten Dividenden eine Steuerbefreiung erhalten haben, im Rahmen von Section 222 eine Betriebsbeihilfe gewährt wird. Zwar sind Betriebsbeihilfen in Fördergebieten gemäß Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag zulässig, doch unterliegen sie strengen Bedingungen. Insbesondere muss die Beihilfe zeitlich beschränkt und so gestaltet sein, dass damit die Struktur Nachteile für Unternehmen mit Sitz in diesen Regionen überwunden werden⁽¹²⁾. Obwohl die nach Section 222 gewährte Beihilfe grundsätzlich auf drei Jahre beschränkt ist, weist in den Rechtsvorschriften und den von Irland übermittelten Angaben nichts darauf hin, dass die Steuervergünstigung auf die Überwindung der Struktur Nachteile für Unternehmen mit Sitz in Irland ausgerichtet ist. Die Kommission stellt diesbezüglich fest, dass der Anwendungsbereich der Maßnahme sehr beschränkt ist. Statt zur Beseitigung der Struktur Nachteile für Unternehmen in Irland im Allgemeinen beizutragen, ist sie auf eine kleine Gruppe von Unternehmen ausgerichtet, die über ausländische Tochtergesellschaften in bestimmten Steuergebieten verfügen, in denen der

Steuersatz insgesamt niedriger ist als in Irland. Es ist schwer feststellbar, welchen besonderen Struktur Nachteilen diese Unternehmen gegebenenfalls ausgesetzt waren. Ferner scheint die in Form der Steuererleichterung gewährte Beihilfe zumindest in einigen Fällen kein bedeutender Faktor bei der Entscheidung über die Durchführung der Investition gewesen zu sein. Die Kommission weist auch darauf hin, dass die steuerlich begünstigte Investition indirekt durch Zeichnung von Aktien eines Unternehmens erfolgen kann, das dann die Investition durchführt. Es ist jedoch nicht erwiesen, dass dieser Mechanismus einen Anreiz für die Schaffung oder Erhaltung von Arbeitsplätzen bildet. Dazu müssten die irischen Behörden Gewissheit darüber haben, dass die Investition ohne die fragliche Zeichnung von Aktien nicht stattfände und dass die Zeichnung unter der Voraussetzung erfolgt, dass die Steuererleichterung gewährt wird. In den Rechtsvorschriften und den von den Irland übermittelten Angaben weist nichts darauf hin, dass es solche Kontrollmechanismen gab.

(46) Wie in Randziffer 30 erwähnt, würdigt die Kommission nicht eigens, ob bei den einzelnen Steuererleichterungen, die im Rahmen des Foreign Income Scheme gewährt wurden, ein Beihilfeelement vorliegt oder ob diese Vergünstigungen mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind. Was die Bank anbelangt, die eine Steuererleichterung nach Section 222 erhielt, möchte die Kommission jedoch folgende Bemerkungen anführen. Ungeachtet des Zwecks, für den die rückgeführten Dividenden genutzt wurden, ist die Steuererleichterung als Betriebsbeihilfe für die Bank zu betrachten. Selbst wenn ein Teil der Beihilfe von der Bank im Zuge neuer Darlehen an ihre Kunden weitergegeben wurde, standen der Bank dank der Vergünstigung mehr Mittel für Darlehen zur Verfügung, wodurch deren Wettbewerbsposition sowie die des internationalen Konzerns, zu dem sie gehört, gestärkt wurde. Ferner stellt die Kommission fest, dass keine Kontrollen vorgesehen waren, um sicherzustellen, dass auch bei der eigentlichen Vergabe der Darlehen gemäß dem genehmigten Investitionsplan die einschlägigen beihilferechtlichen Vorschriften beachtet wurden. Beispielsweise möchte die Kommission darauf hinweisen, dass gemäß ihrer bisherigen Entscheidungspraxis staatliche Beihilfen für den Erwerb von Milchquoten mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar sind⁽¹³⁾.

(47) Die Kommission hält fest, dass den irischen Bemerkungen zufolge die Steuererleichterungen gemäß Section 847 nach ihrer Gewährung unbegrenzt weiterlaufen, sofern die Voraussetzungen hierfür weiterhin erfüllt sind, und dass derzeit noch kein Termin für das Auslaufen der bereits gewährten Erleichterungen feststeht. Ferner weist die Kommission darauf hin, dass aus dem Wortlaut von Section 874 hervorgeht, dass eine der Voraussetzungen für die Steuervergünstigung darin besteht, dass die Erhaltung der geschaffenen Arbeitsplätze von der Weiterführung der ausländischen Geschäftstätigkeiten abhängt, für

⁽¹¹⁾ Mitteilung der Kommission über die Methode zur Anwendung von Artikel 92 Absätze 3 a) und c) auf Regionalbeihilfen (ABl. C 212 vom 12.8.1988, S. 2).

⁽¹²⁾ Punkt 6 erster Gedankenstrich der Mitteilung über Regionalbeihilfen aus dem Jahr 1988.

⁽¹³⁾ Siehe zum Beispiel Entscheidung 1996/616/EG der Kommission (ABl. L 274 vom 26.10.1996, S. 26) und Entscheidung 2002/411/EG der Kommission (ABl. L 144 vom 1.6.2002, S. 49).

- die die Befreiung gewährt wird. Daraus geht eindeutig hervor, dass Section 847, die zu einer Zeit konzipiert wurde, als der Körperschaftsteuersatz in Irland viel höher war als jetzt, keine Investitionsbeihilfe, sondern eine Betriebsbeihilfe darstellte, deren Nutzen im Falle ihrer Rücknahme schlagartig enden würde. Da die nach Section 847 gewährte Steuererleichterung unbefristet gilt, erfüllt sie nicht das Erfordernis, dass eine gemäß Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag gewährte Betriebsbeihilfe nur für einen beschränkten Zeitraum gewährt werden darf⁽¹⁴⁾.
- (48) Irland zufolge wurde der Investitionsplan des einzigen Unternehmens, das die Erleichterung nach Section 847 in Anspruch genommen hat, „im September 1994 erstellt, und die irischen Behörden machten im Dezember 1994 Zusagen über die fragliche Steuererleichterung“. Dieser Sachverhalt, der enge Geltungsbereich und die sehr beschränkte Nutzung der Steuererleichterung nach Section 847 veranlassen die Kommission zu der Feststellung, dass eine einzelne Ad-hoc-Beihilfe zugunsten nur eines Unternehmens oder Beihilfen, die auf einen einzigen Wirtschaftszweig begrenzt sind, erhebliche Auswirkungen auf den Wettbewerb in dem betroffenen Markt haben können, ihre Bedeutung für die Region jedoch wiederum zu gering sein dürfte, als dass die Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung⁽¹⁵⁾ Anwendung finden könnten.
- (49) Gemäß Punkt 33 der Mitteilung müssen staatliche Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung bestimmter Gebiete im Verhältnis zum angestrebten Ziel angemessen und auf dieses ausgerichtet sein, damit sie als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden können. Die irischen Behörden legten wenige Beweise dafür vor, dass Section 222 oder Section 847 diese Anforderungen erfüllen. Es wurden sehr wenige Anträge auf Beihilfen gestellt. In mehreren Fällen wurde entweder die Steuererleichterung nicht vollständig in Anspruch genommen, da sie für die Umsetzung des Investitionsplans nebensächlich war, oder die Investition wurde nicht durchgeführt. Die irischen Behörden haben auch eingeräumt, dass in den letzten Jahren trotz Genehmigung keine oder nur geringe Steuererleichterungen in Anspruch genommen wurden. Die Kommission stellt ferner fest, dass die Vergünstigungen auch für Unternehmen aus dem Bereich der Finanzdienstleistungen galten. Im Einklang mit Punkt 33 der Mitteilung hat die Kommission in ihrer bisherigen Entscheidungspraxis Finanzdienstleistungen aus dem Anwendungsbereich von Betriebsbeihilfen stets ausgeschlossen⁽¹⁶⁾.
- (50) Daher können die Steuervergünstigungen gemäß den Sections 222 und 847 nicht nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden.
- (51) Die in Artikel 87 Absatz 3 Buchstaben b) und d) EG-Vertrag enthaltenen Ausnahmeregelungen treffen auf das Foreign Income Scheme nicht zu. Es dient weder der Förderung wichtiger Vorhaben von gemeinsamem europäischem Interesse noch der Behebung einer beträchtlichen Störung im Wirtschaftsleben Irlands. Es ist auch nicht zur Förderung der Kultur und der Erhaltung des kulturellen Erbes bestimmt.
- (52) Schließlich ist die Regelung im Lichte von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag zu prüfen, wonach Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete zulässig sind, soweit sie die Handels- und Wettbewerbsbedingungen in der Gemeinschaft nicht in einem Maß beeinträchtigen, das dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft. Wie in den Randziffern 43-46 festgestellt wurde, handelt es sich bei den Steuervorteilen des Foreign Income Scheme um Betriebsbeihilfen, deren Nutzen aufhört, sobald sie eingestellt werden. Gemäß früheren Entscheidungen der Kommission können solche Beihilfen nicht als Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete betrachtet werden.
- (53) Die irischen Behörden versuchten nicht zu argumentieren, dass die Regelung mit den Leitlinien für Beschäftigungsbeihilfen⁽¹⁷⁾ im Einklang steht, in deren Rahmen bestimmte Beihilfemaßnahmen gemäß Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar betrachtet werden können. Die Kommission stellt jedoch fest, dass die Regelung — soweit sie im Rahmen von Section 222 auf die Erhaltung von Arbeitsplätzen abzielt — keine Gewährung von Beihilfen vorsieht, um ein Unternehmen von einem Personalabbau abzubringen, und dass diese Beihilfen auch nicht auf der Grundlage der Beschäftigtenzahl zum Zeitpunkt ihrer Gewährung berechnet werden. Sofern es um die Schaffung von Arbeitsplätzen geht, ist weder in Section 222 noch in Section 847 vorgesehen, dass die Beihilföhe je Beschäftigtem gerechtfertigt sein muss oder dass ihr Anteil an den Produktionskosten des Unternehmens nicht zu hoch sein darf. Daher kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Regelung in den Anwendungsbereich der Leitlinien für Beschäftigungsbeihilfen fällt.

Vertrauensschutz und Rückforderung der Beihilfe

- (54) Wird festgestellt, dass eine rechtswidrig gewährte Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist, ist die logische Folge daraus, dass sie von den Begünstigten zurückgefordert werden sollte⁽¹⁸⁾. Durch die Rückerstattung der Beihilfe wird die vor Gewährung der Beihilfe bestehende Wettbewerbssituation im Rahmen des Möglichen wiederhergestellt. In Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999⁽¹⁹⁾ heißt es jedoch: „Die Kommission verlangt nicht die Rückforderung der Beihilfe, wenn dies gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde.“ Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes und der Praxis der

⁽¹⁴⁾ Punkt 6 erster Gedankenstrich der Mitteilung über Regionalbeihilfen aus dem Jahr 1988.

⁽¹⁵⁾ ABl. C 74 vom 10.3.1998, S. 9; siehe Punkt 2.

⁽¹⁶⁾ Siehe zum Beispiel Artikel 2 der Entscheidung der Kommission über steuerliche Regelungen auf den Azoren, SG (2002) 233143.

⁽¹⁷⁾ ABl. C 334 vom 12.12.1995, S. 4.

⁽¹⁸⁾ Siehe zum Beispiel Rechtssache C-169/1995, Spanien/Kommission, Slg. 1997, S. I-135, Randnr. 47.

⁽¹⁹⁾ Siehe Fußnote 8.

Kommission würde eine Rückforderungsanordnung gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen, wenn die Begünstigten einer Maßnahme aufgrund der Handlungen der Kommission darauf vertrauen durften, dass die Beihilfe im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht gewährt wurde.

- (55) Im Urteil in der Rechtssache Van den Bergh en Jurgens ⁽²⁰⁾ hat das Gericht Folgendes festgestellt:

„Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes kann sich jeder Wirtschaftsteilnehmer, bei dem ein Gemeinschaftsorgan begründete Erwartungen geweckt hat, auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen. Ist ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer in der Lage, den Erlass einer seiner Interessen berührenden Gemeinschaftsmaßnahme vorherzusehen, so kann er sich im Fall ihres Erlasses nicht auf diesen Grundsatz berufen.“

- (56) Im vorliegenden Fall stellt die Kommission fest, dass die Regelung über die steuerliche Behandlung von Koordinierungsstellen, die von Belgien per Arrêté royal Nr. 187 vom 30. Dezember 1982 eingeführt wurde ⁽²¹⁾, genau wie das irische Foreign Income Scheme eine Maßnahme darstellt, die die Besteuerung von multinationalen Unternehmen betrifft und Regeln zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung enthält. In ihrer Entscheidung vom 2. Mai 1984 gelangte die Kommission zu dem Schluss, dass die belgische Regelung keine Beihilfe im Sinne von Artikel 92 Absatz 1 EWG-Vertrag (jetzt Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag) darstellte. Zwar wurde diese Entscheidung nicht veröffentlicht, doch die Tatsache, dass die Kommission keine Einwände gegen die belgische Regelung für Koordinierungsstellen erhoben hatte, wurde sowohl im XIV. Bericht über die Wettbewerbspolitik als auch in der Antwort auf eine parlamentarische Anfrage ⁽²²⁾ bekannt gemacht. Insbesondere stellte die Kommission in dieser Antwort fest, dass „diese Steuerregelungen nicht in den Anwendungsbereich der Artikel 92 und 93 EWG-Vertrag [jetzt Artikel 87 und 88 EG-Vertrag] fallen“.
- (57) Daher erkennt die Kommission an, dass die Begünstigten der Regelung darauf vertrauen durften, dass die Maßnahmen keine staatliche Beihilfe darstellten. Aus diesen Gründen ordnet die Kommission keine Rückforderung der gewährten Beihilfe an.

VI. SCHLUSSFOLGERUNGEN

- (58) Die Kommission stellt fest, dass Irland die Regelung für ausländische Einkünfte gemäß den Sections 222 und 847 Taxes Consolidation Act 1997 rechtswidrig durch-

geführt hat. Die Kommission gelangt zu dem Schluss, dass die fraglichen Steuererleichterungen eine Betriebsbeihilferegelung darstellten, die die Voraussetzungen für eine Ausnahme oder Freistellung vom Beihilfeverbot gemäß Artikel 87 Absätze 2 bzw. 3 EG-Vertrag nicht erfüllt und daher mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist. Die Kommission stellt fest, dass Section 222 effektiv abgeschafft wurde und dass der Körperschaftsteuersatz seit der Einführung von Section 847 so weit gesunken ist, dass Section 847 in Bezug auf die Unternehmen, die derzeit davon profitieren, keine staatliche Beihilfe mehr darstellt. Die Kommission kommt ferner zu dem Schluss, dass die Begünstigten, soweit ihnen nach den Sections 222 und 847 Beihilfen gewährt wurden, darauf vertrauen durften, dass die irische Regelung für ausländische Einkünfte keine staatliche Beihilfe darstellte. Daher verlangt die Kommission nicht die Rückforderung der gewährten Beihilfe —

HAT FOLGENDE ENTSCHEIDUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Die staatliche Beihilferegelung in Form von Steuerbefreiungen, die von Irland unter Verstoß gegen Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag durch Section 41 Finance Act 1988 und Section 29 Finance Act 1995 rechtswidrig in Kraft gesetzt und mit den Sections 222 und 847 des Taxes Consolidation Act 1997 konsolidiert wurde, ist mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

Artikel 2

Noch gültige Steuerbefreiungsbescheinigungen, die gemäß Section 847 Taxes Consolidation Act 1995 ausgestellt wurden, sind nicht als staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag zu betrachten.

Artikel 3

Diese Entscheidung ist an die Republik Irland gerichtet.

Brüssel, den 17. Februar 2003

Für die Kommission

Mario MONTI

Mitglied der Kommission

⁽²⁰⁾ Rechtssache C-265/85, Van den Bergh en Jurgens BV/Kommission, Slg. 1987, S. 1155, Randnr. 44.

⁽²¹⁾ *Moniteur belge* vom 13.1.1983 (Dossier Nr. 1982-12-30/69).

⁽²²⁾ Schriftliche Anfrage Nr. 1735/90 (ABl. C 63 vom 11.3.1991, S. 37).